



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15578.000293/2009-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.507 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2016
Matéria PIS/Pasep
Recorrente ADM DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

Ementa:

SUSPENSÃO. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004.

Em conformidade com o disposto no art. 17, III da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESCONTOS OBTIDOS. RECEITA FINANCEIRA.

Nos termos do art. 373 do RIR/99, os descontos são considerados receitas financeiras, sujeitando-se à alíquota zero das contribuições sociais não cumulativas por força do Decreto nº 5.442/05, vigente à época dos fatos.

DEPRECIÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. VAGÕES. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os encargos de depreciação do ativo imobilizado só geram direito ao crédito das contribuições no regime não cumulativo quando vinculados a bens do ativo imobilizado diretamente empregados na produção. Tratando-se de bens do ativo imobilizado empregados no transporte de produtos acabados entre a fábrica e o porto, a depreciação dos vagões não gera direito a crédito.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir da base de cálculo das contribuições dos valores relativos às contas 388130 (Distribuição de Despesas com exportação), 411050 e 411550

(descontos nas compras de matéria-prima); b) reconhecer o benefício pleiteado de suspensão de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004; c) reverter as glosas do crédito presumido dos valores das compras para recebimento futuro, registradas sob o CFOP 1.922; e d) reverter as glosas dos dispêndios com classificação de mercadorias. Vencido o Conselheiro Jorge Freire, que deu provimento parcial em menor extensão quanto ao item b), reconhecendo apenas o direito em relação às vendas efetuadas pela filial Porto Alegre. Sustentou pela recorrente o Dr. Diogo de Andrade Figueiredo, OAB/SP nº 222.503.

assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Juiz de Fora, de 26 de junho de 2014, que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte, conforme ementa abaixo:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.225/2004. APLICAÇÃO.

A suspensão da exigibilidade do PIS/Pasep prevista no artigo 9º da Lei 10.225/2004 só se aplica a partir de 4 de abril de 2006, após a sua regulamentação pela Instrução Normativa SRF 636/2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa SRF 660/2006.

PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PIS/Pasep no regime de incidência não cumulativo é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para fins de apuração de créditos da não cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto.

MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora e de juros de mora.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO FORMULADO.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do decreto n.º 70.235/72. Não obstante, tais pedidos serão indeferidos quando os elementos que integram os autos demonstrarem ser suficientes para plena formação de convicção e o conseqüente julgamento do feito.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da impugnação trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

Trata o processo de Pedido de Ressarcimento – PER nº 22333.91723.300106.1.1.08-4762, de crédito da Contribuição ao PIS/Pasep Não Cumulativo - Exportação, nos termos do §1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, relativo ao 3º trimestre de 2005, no montante de R\$ 1.817.986,83. O saldo a ressarcir foi objeto das Declarações de Compensação nºs 23038.79145.011106.1.3.08-2034 e 04150.49412.310107.1.3.08-3843.

A DRF/Vitória não reconheceu o referido direito creditório e não homologou as compensações apresentadas, com fundamento no Parecer Seort nº 0784/2009, que consignou, em essência, que:

- As informações constantes dos sistemas da RFB, assim como aquelas colhidas em diligências no estabelecimento da pessoa jurídica dão conta que a ADM DO BRASIL, neste parecer designado apenas de ADM, atua na produção e comercialização de óleo de soja, além de atuar na comercialização de fertilizantes.

- O crédito passível de utilização na compensação de outros tributos e contribuições é o apurado após a dedução de débitos da própria contribuição, e mais, o crédito deve ser decorrente de operações de mercadorias para o exterior ou de vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. Dessa forma, não é exequível a compensação de créditos oriundos de vendas no mercado interno com outros tributos administrados pela SRF.

- Ao analisar o Dacon (Demonstrativo das Contribuições Sociais - fls. 425/436) e as Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas enviadas pelo sujeito passivo (fls. 438/443), foi constatada divergência entre os valores informados. Destarte, foram adotadas as planilhas enviadas, em detrimento do Dacon, cuja natureza jurídica perante a SRF é de uma obrigação acessória de cunho meramente declarativo.

- Com base na análise da escrituração do sujeito passivo, assim como das Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas, e de outros elementos apresentados, demonstraram inconsistências nos valores dos créditos ora compensados.

- Conseqüentemente, foram realizados ajustes nestas planilhas, atendendo ao que foi disciplinado pela legislação tributária. No que tange a apuração dos créditos a descontar, foi gerada uma planilha auxiliar - Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar

(fl.437), a fim de discriminar por filiais as eventuais glosas por ventura efetuadas.

I- DOS DÉBITOS

Venda de Mercadoria com Suspensão (soja, milho, trigo, sorgo, cacau - Lei 10.925)

- A ADM não poderia, por uma questão de ordem cronológica, fazer jus ao benefício da suspensão anteriormente à edição da IN SRF nº 660, e mais especificamente, anteriormente a 4 de abril de 2006.

- Segundo o Art. 9º, a incidência das contribuições não-cumulativas fica suspensa no caso da venda de produtos por cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal ou por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

- O §1º, I, da supra citada IN definiu que cerealista é a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do Art. 2º.

- A ADM não se enquadra na definição de cerealista definida pela IN SRF 660/2006. Ela mesma alegou, em resposta ao Termo de Solicitação de documentos seort nº 02-03/2008, que é uma empresa que processa soja, adquirindo matéria-prima básica (soja), material intermediário, embalagens, energia, água, serviços de transporte rodoviário e ferroviário, etc, e como resultado do processo produtivo vende farelos de soja, óleos de soja em bruto, óleo degomado, óleo envasado, ácido graxo e fertilizantes (fl. 43).

- Ela também não se enquadra na definição de atividade agropecuária e nem de cooperativa de produção agropecuária delineada pelos incisos II e III do §1º da mencionada IN.

- Por todo o exposto, verifica-se que a ADM não está amparada pela suspensão das contribuições não-cumulativas de que trata o Art. 9º da Lei 10.925/2004.

Outras receitas – Operacionais

- O total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, de acordo com o § 1º do mesmo ordenamento jurídico acima mencionado.

- Partindo deste raciocínio, as rubricas desconto na compra de m. prima e diversos outras rendas, as quais foram registradas nos balancetes sob a codificação fiscal 411050 ou 411550 e 748950, respectivamente, deixaram de ser adicionadas à sua base de cálculo, de acordo com as fls. 17/28.

- Além disso, em outras situações, ele informou valores a menor em relação ao que foi registrado nos Livros Balancete (fls. 17/28).

- Destarte, foram realizadas as devidas adições nas Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas (fls. 438/443), com vistas a atender ao que dispõe a legislação tributária, no que tange a apuração da base de cálculo do PIS não-cumulativo.

II- DOS CRÉDITOS

Bens utilizados insumo industrialização: Compras p/ Material Intermediário...

- (...) aquisições de água mineral, bens de informática, materiais de higiene pessoal, de vestuários, medicamentos não poderiam ser utilizados para fins de desconto de créditos. Além disso, foram excluídas aquisições dos setores administrativos como por exemplo lápis, caneta, papel, dentre outros e dos setores de segurança, como por exemplo manutenção nos equipamentos de segurança e vestuário do pessoal encarregado.

- Foram efetuadas glosas no item Bens utilizados insumo industrialização: Compras p/ Material Intermediário, nas filiais de Campo Grande, Joaçaba, Paranaguá, Passo Fundo e Uberlândia, visto que alguns desses bens não se enquadraram na definição de insumos delineada pela legislação no tocante à apuração de créditos a descontar.

- A partir dos relatórios enviados em meio magnético, foram elaboradas as Planilhas 1 (fls. 381/389), as quais discriminaram, por filiais, os bens que foram desconsiderados para fins de cálculo dos créditos a descontar do Pis não-cumulativa. Tais valores foram transportados para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não-cumulativas (fls. 438/443).

- Além disso, em alguns meses o sujeito passivo informou valores a maior nas Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas em relação ao que foi informado nos relatórios enviados em meio magnético, no que tange as filiais de Campo Grande, Paranaguá e Uberlândia. A fim de ilustrar essa diferença, foram elaboradas as Planilhas 2 (fls. 390/418), por filiais, sendo as correspondentes glosas transportadas para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não-cumulativas (fls 438/443).

Bens utilizados insumo industrialização: Compras p/ Industrialização Material de Embalagem

- Em relação a este item, também foi apurada uma diferença entre as Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas e os relatórios enviados em meio magnético, na filial de Campo Grande.

- A fim de demonstrar essa diferença, foi elaborada a Planilha 3 (fl. 419), sendo as correspondentes glosas transportadas para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não-cumulativas (fls.438/443).

Serviços utilizados como insumos na industrialização: Despesa com Classificação

- (...) para que o serviço prestado possa ser utilizado no cálculo dos créditos a descontar, deve estar em consonância com a definição esboçada pela legislação fiscal, ou seja, o serviço prestado deve necessariamente ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

- Assim sendo, serviços administrativos, serviços de auditoria, serviços decorrentes de atividades meio estariam fora dessa definição, não configurando serviços sujeitos a apuração de créditos da contribuição não-cumulativa.

- Existe uma grande diferença entre serviços diretamente aplicados ou consumidos na produção e serviços aplicados na área produtiva, da forma que nem todo serviço aplicado na área produtiva será necessariamente um serviço aplicado na produção.

- Um dos itens previstos nas Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas foram os serviços utilizados como insumo na industrialização: Despesa com Classificação.

- Foram efetuadas glosas neste item, visto que estes serviços não se enquadraram na definição de insumos delineada pela legislação no tocante à apuração de créditos a descontar.

Serviços utiliz. insumos industrializ.: Mão de Obra P. Jurídica (Manutenção/Conservação/Limpeza Máq. e Equip.)

- (...) foi constatada a inclusão de serviços não aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto, no que tange as filiais de Catalão, Joaçaba, Paranaguá, Rondonópolis e Uberlândia.

- Não se pode negar que são serviços úteis e necessários para empresa, como por exemplo, serviços de pintura, serviços de vigilância, compras de programas de computador, dentre outros. No entanto, referidos serviços não estão enquadrados no conceito de insumo definido pela legislação tributária, no tocante ao aproveitamento de créditos do Pis não-cumulativa.

- Foram elaboradas as Planilhas 4 (fls. 420/424), as quais discriminaram, por filiais, os serviços que foram desconsiderados para fins de cálculo dos créditos a descontar da contribuição não-cumulativa. Em relação a filial de Rondonópolis, além desta planilha foram anexadas as correspondentes notas fiscais (fls. 190/219), tendo-se em vista que nos relatórios enviados em arquivo magnético não foram detalhados os serviços realizados (fl. 423).

Serviços utilizados como insumos nas atividades portuárias. Unidades Santos e Vitória

- O sujeito passivo informou como créditos da contribuição não-cumulativa o item serviços utilizados como insumos nas atividades portuárias: Unidades Santos e Vitória, os quais englobam os serviços de inspeção/arqueação, serviços de despachos aduaneiros.

- Partindo do mesmo raciocínio em relação aos itens anteriores, tais serviços não são aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. São serviços destinados área de comercialização dos produtos e não à sua produção.

- Referidos valores foram transportados para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não cumulativas (fls. 438/443).

Aluguéis de Prédios

- Ao analisar os comprovantes apresentados (fls. 220/223), foi constatado que o sujeito passivo informou valores a maior nas

Planilhas de Apuração das Contribuições não cumulativas (fls. 101, 142 e 183).

- Essa diferença foi considerada não comprovada e conseqüentemente excluída da base de cálculo dos créditos a descontar da contribuição não-cumulativa.

- Tais valores foram transportados para a Planilha de Glosas dos Créditos a Descontar (fl. 437), e posteriormente para a Planilha de Apuração das Contribuições não cumulativas (fls. 438/443).

Encargos Deprec. Máquinas Equip utilizados na produção. Aquisição a partir de 01/05/04

- A partir de 01/08/04 o art. 3º, inciso VI da Lei 10.637/02 foi alterado, passando a garantir o desconto dos créditos apenas em relação aos encargos de depreciação e amortização de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos a partir de 01/05/04, para utilização na produção de bens destinados à venda, ou à prestação de serviços.

- Analisando o novo ordenamento jurídico, constatou-se que permaneceu inalterado o entendimento de que somente geram crédito as máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado quando utilizados na produção de bens destinados à venda, ou à prestação de serviços.

- Assim, os bens vinculados às atividades de revenda, administração, vendas, etc, não dão direito ao crédito da contribuição não-cumulativa.

- O sujeito passivo foi intimado a apresentar notas fiscais e memória de cálculo da apuração dos encargos de depreciação da filial de Rondonópolis.

- De posse da documentação, verificou-se que foram descontados créditos de depreciação na compra de vagões, os quais foram adquiridos com intuito de transportar mercadorias/insumos. E estes vagões adquiridos não foram utilizados na produção de bens destinados à venda, e sim ao transporte dos bens produzidos.

- Nesta senda, foram feitos ajustes à memória de cálculo apresentada, excluindo-se da apuração os encargos de depreciação referentes às aquisições destes vagões. Note-se que as glosas foram efetuadas nos meses do ano-calendário de 2004, mas com impacto nos meses de 2005, visto que os encargos de depreciação se exaurem em 48 meses.

Energia Elétrica

- Foram efetuadas glosas no item energia elétrica, nas filiais de Santos e Uberlândia, haja vista o sujeito passivo não ter apresentado documentação comprobatória que lastreasse os valores informados nas Planilhas de Apuração da Contribuição não-cumulativa.

Bens utilizados como insumo na industrialização. Crédito 70% PIS e 80% COFINS

- Com relação à apuração dos créditos presumidos, foram constatadas irregularidades no tocante ao aproveitamento de créditos a descontar, com relação à filial de Uberlândia.

- Não pode o sujeito passivo se aproveitar de créditos decorrentes da compra para recebimento futuro, cujo CFOP está registrado sob a codificação fiscal 1.922.
- Nestes casos, como ainda não houve o recebimento dos insumos não há razão para o sujeito passivo se aproveitar dos créditos. Se assim o fosse, quando da efetiva entrega dos insumos ele iria se aproveitar novamente dos créditos, o que não é permitido.
- E de fato foi isso que ele fez. De acordo com os relatórios enviados em meio magnético, foi constatado que além de se aproveitar das compras sob o CFOP 1.922, ele se aproveitou de compras registradas sob o CFOP 1.116, que se refere às compras de mercadorias a serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural, quando da entrada real da mercadoria, cuja aquisição tenha sido classificada no código "1.922 -Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro".

III- DA COMPENSAÇÃO...

- Foi adotada a metodologia de rateio proporcional entre as receitas no mercado interno e exportação, tendo-se em vista que nas Planilhas enviadas indicavam que ele adotou este regime.
- Conforme apurado nas Planilhas de Apuração das Contribuições não-cumulativas, ao final do 3º Trimestre de 2005, o sujeito passivo não possuía saldo de créditos decorrentes do mercado externo passível de compensação, não obstante ele ter compensado R\$ 1.817.986,83 (um milhão, oitocentos e dezessete mil, novecentos e oitenta e seis reais e oitenta e três centavos).
- Neste sentido, não foi possível homologar as declarações de compensação apresentadas às fls. 05/12.
- Além disso, foram apurados saldos de PIS a pagar, nos meses de agosto e setembro de 2005, nos montantes de R\$ 247.004,42 (duzentos e quarenta e sete mil, quatro reais e quarenta e dois centavos) e R\$ 237.083,22 (duzentos e trinta e sete mil, oitenta e três reais e vinte e dois centavos), respectivamente. Destarte, foi emitido auto de infração para os referidos meses.
- A despeito de o sujeito passivo ter informado no DACON que possuía saldo de créditos a compensar de meses anteriores, ele não apresentou nenhum pedido de ressarcimento com vistas a compensar esse suposto saldo.

Em sua manifestação de inconformidade, alegou a contribuinte, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

- verifica-se a necessidade expressa de se realizar perícia contábil a fim de não restar dívida quanto à existência de créditos por parte da contribuinte;
- a Lei 10.925/04 não é norma de eficácia contida. A IN 636/06 dispôs que seus efeitos retroagiam à publicação da Lei em abril de 2004. A referida IN foi revogada pela IN 660/06 que deixou de informar a retroatividade de seus efeitos;
- a conta 381020 considerada pelo fiscal como outras receitas operacionais a tributar se refere a faturamento de serviços tendo sido tributada normalmente pela manifestante, conforme lançamentos lançamentos contábeis juntados;

-
- segundo o disposto na legislação brasileira, os insumos incluem todos os itens que são comprados e utilizados intrinsecamente na produção de bens. Alguns dos itens excluídos contrariam até mesmo orientação da Receita Federal, conforme Solução de Consulta 174/2009;
 - o serviço de classificação de mercadorias é absolutamente inerente e imprescindível na aquisição de soja e outros vegetais. Tanto é verdade que existem normas do Ministério da Agricultura que demonstram que não se trata de serviço administrativo;
 - o serviço de tratamento de água e efluentes é inerente ao processo de fabricação de óleo de soja, como é o caso da unidade de Três Passos, o mesmo ocorre com os serviços adquiridos de pessoa jurídica tais como limpeza e manutenção de máquinas e equipamentos;
 - a unidade de Santos localiza-se no porto e contrata serviços de despachantes aduaneiros, de controle de qualidade e inspeção, como insumo para que possa realizar a prestação de serviços a terceiros. Existe uma racionalização dos cálculos dos créditos, ao realizar o rateio dos embarques, que passa a juntar pela presente. O mesmo ocorre na unidade em Vitória;
 - os valores constantes da DACON [Aluguéis de Prédios] são os corretos, como não poderia deixar de ser e seu suporte são os próprios contratos feitos com a CODESP;
 - foram glosados os valores referentes à depreciação de vagões adquiridos para transporte de farelo de produção da manifestante, portanto o uso das máquinas é intrínseco às atividades de produção e ao seu escoamento devendo ser mantido;
 - tal qual constam das planilhas de apuração da regional Uberlândia e dos bancos de dados fornecidos pela empresa, os cálculos foram feitos tão somente sobre as notas de remessas 1.922 e não duplamente como afirmado, o que se comprova pelos relatórios e bancos de dados juntados ao presente. O crédito calculado pela manifestante foi de 35% e não 80%;
 - a autoridade fiscal desconsiderou os saldos credores de períodos anteriores constantes da DACON e passou a fazer a apuração por mês isoladamente, contrariando as disposições da Lei e da IN 600/05;
 - a fiscalização, ao cometer o erro de desconsiderar o saldo de meses anteriores e refazer a planilha de apuração, consumiu indevidamente os créditos decorrentes de exportação;
 - tendo a manifestante direito a utilizar o PIS pago nas entradas de insumos para abater débito de PIS pelas saídas tributadas, cuidou de corretamente fazer tal dedução, de maneira a preservar os créditos relativos à exportação, para que estes valores pudessem ser objeto de pedido de compensação;
 - a autoridade administrativa tem total liberdade investigativa, devendo apurar e lançar exclusivamente com base na verdade material. Se os elementos probatórios não foram examinados anteriormente, os mesmos não podem deixar de ser considerados por ocasião do exame da manifestação de Inconformidade;

- o agente fiscal, ao proferir o Despacho Decisório, entendeu como devida a multa de mora, que deve ser excluída, por não haver qualquer ilícito tributário que justifique a sua imputação, já que a manifestante não agiu com má-fé, baseando-se o seu pedido de ressarcimento em direito amparado na legislação federal (art. 6º da Lei nº 10.833/03);
- o legislador infraconstitucional estabeleceu, tanto na lei 10.637/02 quanto na Lei 10.833/03 que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes;
- é equivocada a interpretação restritiva oficial manifestada no art. 66 § 5º, inciso I da IN SRF 247/02, inserido pela IN SRF 358/03 e repetida no art. 8º, § 4º, inciso I da IN SRF 404/04. Essa interpretação está influenciada pelo conceito de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que geram créditos de IPI e ICMS.

Mediante o Acórdão nº **09-52.543**, de 26 de junho de 2014, a 1ª Turma da DRJ/Juiz de Fora rejeitou as preliminares e julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A contribuinte foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância com a abertura dos arquivos correspondentes no sistema e-processo em 16/07/2014.

Em 14/08/2014, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), alegando, em síntese, que:

II. PRELIMINARMENTE

II.1. Da Superficialidade do Trabalho Fiscal/ Ofensa ao Princípio da Verdade Material/ Necessidade de realização de perícia

O procedimento adotado pelas autoridades fiscais fere o princípio da verdade material e, em decorrência disso, a perícia requerida pela Recorrente deveria ter sido deferida pela DRJ. Caberia à Fiscalização analisar todos os fatos para fins de verificação da existência, ou não, do crédito apurado pela Recorrente e, não somente, como efetivamente ocorreu, proceder ao lançamento com base em análises superficiais das planilhas de apuração da COFINS elaboradas pela Recorrente. Assim, a produção de perícia mostra-se imprescindível para que se apure, com certeza, o montante do crédito detido pela Recorrente. No entanto, a DRJ assim não o fez, o que deve ser sanado por esse E. CARF, com o deferimento da perícia, ou ao menos, com a determinação de diligência para a correta apuração do montante do crédito.

II.2. Da Nulidade da Decisão da DRJ/ Do Cerceamento do Direito de Defesa

Apesar de ter indeferido o pedido de produção de provas adicionais, em especial o pedido de perícia, com base no argumento de que os elementos constantes dos autos já seriam suficientes para formar a sua convicção, a DRJ, em diversas oportunidades, negou provimento à Manifestação de Inconformidade sob fundamento de insuficiência de provas como se atesta dos trechos colacionados. Em situações semelhantes, há julgados do Carf com o reconhecimento do cerceamento de defesa da Recorrente.

III- DO MÉRITO:

III.1 - Outras Receitas Operacionais:

(a) Receitas Financeiras - Descontos Obtidos nas Aquisições de Mercadorias

Os descontos obtidos pela Recorrente na aquisição de mercadorias e/ou produtos são considerados como receitas financeiras e, como tais, estão sujeitos à alíquota zero do PIS, nos termos do Decreto nº 5.442/05 e entendimentos da própria Receita Federal.

(b) Contas nºs 388130 e 304530/Rateio de Gastos com Exportação

De acordo com o entendimento do Sr. Agente Fiscal, a Recorrente teria deixado de computar, para fins de apuração do PIS, os "resultados auferidos" na conta nº 388130, o que o levou a adicionar o montante de R\$ 15.793.164,69 na base de cálculo do PIS, referente aos meses de julho a setembro de 2005. Contudo, referida adição não poderá prevalecer, uma vez que os valores creditados na conta nº 388130 tiveram por débito a conta nº 304530, tratando-se de mero alocamento de custos entre divisões da Recorrente, não havendo, dessa forma, impacto contábil.

Dessa forma, estando devidamente comprovado, por meio dos documentos contábeis e planilha de conciliação, que os valores registrados a crédito na conta nº 388130 correspondem à contabilização das notas de débito emitidas pela filial Santos para fazer o rateio de gastos como escoamento de produtos com as demais unidades de negócio da Recorrente, tem-se que a adição de tais valores na base de cálculo da contribuição não poderá prevalecer.

(c) Contas nºs 381020 e 396020 - Receitas de Serviços já Tributadas

Conforme comprovam os documentos acostados ao presente recurso, os valores registrados nas contas nºs 381020 e 396020, por corresponderem a receitas decorrentes da prestação de serviços, já foram devidamente tributadas pela Recorrente.

III.2 Da venda de mercadorias com suspensão

A Lei nº 10.925/04 é autoaplicável e não prevê alternativa a sua aplicação. Não fosse assim, a IN SRF nº 636, de 24 de março de 2006, não teria retroagido os seus efeitos aos fatos ocorridos a partir de 1º de agosto de 2004.

A função de cerealista definida no art. 8º, I da Lei nº 10.925/2004 é uma das principais atividades desenvolvidas pela recorrente. Em primeiro lugar, como se verifica de seu contrato social, a venda de soja em grãos é expressamente prevista em seu objeto social (doc. 01). Tais atividades também constam do CNPJ da Recorrente registrado perante a Receita Federal do Brasil como se verifica do seu "Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral" (doc. 02).

III.3 - Créditos Presumidos Relativos à Filial Uberlândia/ Legitimidade do Procedimento Adotado pela Recorrente

Nos meses de julho e agosto de 2005, a Recorrente, embora tenha realizado aquisições, geradoras de crédito presumido nos termos do referido artigo 8º da Lei nº 10.925/04, nos montantes de R\$ 13.658.760,82 e R\$ 9.619.199,92, respectivamente, utilizou,

para fins de cálculo do crédito presumido, apenas o montante de R\$ 8.380.455,96 como base para o mês de julho e R\$ 10.165.852,89 relativamente ao mês de agosto. Tais fatos podem ser facilmente constatados por meio da análise dos livros Razão referentes aos meses de julho e agosto de 2005 (doc. 55), bem como pelo exame da Planilha de Apuração da Base de Cálculo dos meses de julho e agosto de 2005, relativamente à filial Uberlândia (doc. 37), e das Planilhas de Apuração Consolidadas por Regional da Recorrente, referentes a esses períodos (doc. 38).

Conforme se verifica pela análise dos Livros Razão da Recorrente (doc. 55), bem como por meio de um exame da planilha de aquisição de insumos por ela elaborada (doc. 39), não houve a apropriação créditos presumidos referentes às notas registradas sob o Código Fiscal de Operações e Prestações ("CFOP") nº 1.116, o que descaracteriza toda a argumentação fiscal no sentido de que a Recorrente teria se creditado tanto das compras efetuadas sob o CFOP nº 1.922, quanto das compras registradas sob o CFOP 1.116. Também foram excluídas, para fins de cálculo do aludido crédito, todas as compras efetuadas sob o CFOP nº 1.922.

Dessa forma, estando devidamente comprovado e demonstrado que não houve o aproveitamento de créditos em duplicidade pela Recorrente, tem-se que o entendimento da DRJ no sentido de que "*a contribuinte não se desincumbiu do ônus que lhe cabia de comprovar o alegado*" não poderá prosperar, devendo ser reformado por essa colenda Turma Julgadora, a fim de que seja devidamente reconhecido o direito creditório da Recorrente.

III.4 - Da Sistemática Não Cumulativa do PIS/ Da Legitimidade dos Créditos Apropriados pela Recorrente

(i) Bens e Serviços utilizados como insumos

A Recorrente entende que insumo, para fins de determinação dos créditos de PIS e COFINS, é todo e qualquer dispêndio essencial ao processo produtivo, relacionado à formação da receita. O conceito de insumo previsto na IN SRF nº 404/04 não é o mesmo previsto na lei. Dessa forma, estando devidamente demonstrado que os bens e serviços adquiridos pela Recorrente enquadram-se dentro do conceito de insumos disposto no artigo 3º, inciso II da Lei nº 10.637/02, aguarda-se o reconhecimento do direito creditório da Recorrente.

(ii) Dispêndios com classificação de mercadorias

Não há dúvidas de que a classificação da soja seja inerente à sua venda e/ou produção de óleo, farelo, dentre outros. De fato, como matéria-prima que é, a soja vinda de vários lugares precisa ser segregada de modo a identificar o nível de umidade, de ardidos, de queimados, se há picadas de insetos, se existem grãos verdes etc. Tanto é assim que, em 15 de maio de 2007, sobreveio a Instrução/Normativa nº 11 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ("MAPA"), a qual, por meio do seu artigo 1º, estabeleceu "*o regulamento técnico da Soja, definindo o seu padrão oficial de classificação, com os requisitos de identidade e qualidade extrínseca, a amostragem e a marcação ou rotulagem*".

Dessa forma, tendo em vista que os serviços de classificação da soja são necessários ao fator de produção da Recorrente e que, portanto, são considerados insumos nos termos do artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02, tem-se que a decisão da DRJ não poderá prosperar, devendo ser reformada por esse E. Conselho, no que tange à glosa de créditos relativos aos serviços de classificação de soja contratados pela Recorrente.

(iii) Encargos e depreciação de máquinas e equipamentos

A recorrente tem direito de apropriação de créditos relativamente à aquisição de vagões utilizados, tanto para viabilizar o recebimento de matéria-prima como no transporte de farelo de soja por ela produzido, nos termos do artigo 3º, inciso VI da Lei nº 10.637/02. Muito relevante é o entendimento desse CARF em caso em que o contribuinte se utilizou de serviços de terceiros para o transporte de cargas e os considerou como insumo. Ora, se a contratação de serviço de transporte de cargas prestado por terceiros é passível de creditamento do PIS, mais coerente ainda é a possibilidade de tomada de crédito em relação aos vagões adquiridos pela Recorrente para viabilizar o recebimento de matéria-prima e transportar o farelo de soja por ela produzido.

(iv) Energia Elétrica

No mês de julho de 2005, a Recorrente, pessoa jurídica sujeita ao regime não-cumulativo do PIS, apurou créditos de energia elétrica, relativamente à filial de Santos, tendo como base o montante de R\$ 288.710,12 (doc. 40). Saliente-se que, conforme demonstram as "Notas Fiscais - Conta de Energia Elétrica" acostadas ao presente recurso (doc. 41) o valor efetivamente despendido pelos estabelecimentos da Recorrente, no mês de julho e relativamente à filial Santos, monta a quantia de R\$ 290.701,61. Contudo, por um equívoco, a Recorrente creditou-se de valor tendo como base no montante de R\$ 288.710,12. Tal fato pode ser facilmente constatado por meio da análise do Livro Razão (doc. 42), bem como por meio do exame do "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Energia Elétrica - Julho", elaborado pela Recorrente (doc. 43).

De outro lado, relativamente ao mês de agosto de 2005, a Recorrente apurou créditos de PIS decorrente do consumo de energia elétrica na filial Uberlândia, tendo como base o montante de R\$ 374.494,18 (doc. 44). Para comprovar o consumo de energia/elétrica e, conseqüentemente, os valores utilizados como base para a tomada do crédito, a Recorrente está anexando ao presente recurso as "Notas Fiscais - Conta de/Energia Elétrica", emitidas pela CEMIG Distribuição S/A contra a Recorrente (doc. 45), bem como "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS/Energia Elétrica - Agosto", elaborado pela Recorrente (doc. 46).

Percebe-se, portanto, que os montantes glosados pela Fiscalização encontram-se devidamente escriturados nos registros contábeis da Recorrente, bem como podem ser comprovados por meio das "Notas Fiscais - Conta de Energia Elétrica" emitidas em nome da Recorrente. Dessa forma, estando devidamente demonstrado o direito aos créditos de energia elétrica apurados pela Recorrente, tem-se que, também com relação a esse item, a decisão recorrida não poderá prevalecer, devendo ser reformada por essa colenda Turma Julgadora.

(v) Aluguéis de Prédios, Máquinas e Equipamentos

A Recorrente apurou créditos de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica e utilizados em suas atividades, relativamente à filial de Santos, tendo como base o montante de R\$ 334.659,65 (doc. 47). Saliente-se que diferentemente do que informado na planilha de apuração do PIS e da COFINS, relativamente à filial Santos e referente ao mês de julho de 2005, elaborada pela Recorrente (doc. 48), o valor de R\$ 334.659,65 não se refere apenas aos dispêndios da Recorrente com o aluguel de prédios,

mas é formado por todas as despesas da Recorrente com aluguéis pagos para pessoa jurídica e utilizados nas suas atividades, sejam eles de prédios, máquinas e equipamentos. Tal fato pode ser facilmente constatado por meio da análise do Livro Razão (doc. 49), bem como por meio do exame do "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Locação de Prédios, Máquinas e Equipamentos - Julho", elaborado pela Recorrente (doc. 48), e comprovantes fiscais de locação (doc. 50).

De outro lado, relativamente ao mês de agosto de 2005, a Recorrente apurou créditos de PIS decorrente da locação de prédios, máquinas e equipamentos, tendo como base o montante de R\$ 368.160,59 (doc. 51). Saliente-se que, a exemplo do mês de julho de 2005, o valor de R\$ 368.160,59 não se refere apenas aos dispêndios da Recorrente com o aluguel de prédios, mas é formado por todas as despesas da Recorrente com aluguéis pagos para pessoa jurídica e utilizados nas suas atividades, sejam eles de prédios, máquinas e equipamentos. Para comprovar o alegado e, conseqüentemente, os valores utilizados como base para a tomada do crédito, a Recorrente está anexando ao presente recurso os comprovantes fiscais de locação emitidos contra a Recorrente (doc. 52), bem como cópia do Livro Razão (doc. 53) e "Demonstrativo do Reconhecimento de Crédito de PIS/COFINS Locação de Prédios, Máquinas e Equipamentos - Agosto", elaborado pela Recorrente (doc. 54).

Tem-se, portanto, que eventual diferença entre o montante informado a título de aluguel de prédios deve-se ao fato de a Recorrente ter incluído, por um equívoco, os valores despendidos a título de locação de máquinas e equipamentos pagos a pessoas jurídicas e utilizados nas atividades da Recorrente. De qualquer forma, diante dos documentos ora juntados, não há dúvidas de que os montantes glosados pela Fiscalização encontram-se devidamente escriturados nos registros contábeis da Recorrente, bem como podem ser comprovados por meio dos comprovantes fiscais emitidos em nome da Recorrente.

III.5 - Da Glosa dos Créditos de PIS e seus Efeitos na Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

No processo de fiscalização ao Sr. Agente Fiscal entendeu por bem glosar créditos de PIS, relacionados a diversas despesas incorridas pela Recorrente. Especificamente, foram glosados os créditos de PIS calculados sobre, por exemplo, aquisição de água mineral, energia elétrica, de equipamentos, tomada de serviços de classificação, serviços de atividades portuárias, entre outros, sob o fundamento de que tais bens ou serviços adquiridos não se enquadram no conceito de "insumos", previsto pela legislação tributária vigente (aplicável ao IPI). Contudo, conforme já exaustivamente analisado no decorrer do presente Recurso, a glosa dos créditos de PIS, conforme pretendida pela Sr. Agente Fiscal, não pode prosperar.

No entanto, ainda que esse E. Conselho entenda pela manutenção das glosas efetuadas pelo Sr. Agente Fiscal, e mantidas pela DRJ, o que se admite somente para fins de argumentação, deve-se analisar mais detidamente os seus efeitos na apuração de Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucros ("CSLL").

Se as glosas do Sr. Auditor Fiscal restarem mantidas, o que somente se admite a título de argumentação, então, o valor do crédito de PIS anteriormente registrado em ativo "a recuperar", deverá ser baixado em contrapartida a conta de resultado; mais especificamente, a baixa do ativo recuperável aumentará o custo da mercadoria vendida ("CMV"), reduzindo o lucro.

Assim, na remota hipótese de prevalecer a não homologação das declarações de compensação realizadas pela Recorrente, o que se admite apenas a título argumentativo,

deverá, ao menos, essa colenda Turma Julgadora reconhecer os créditos de IRPJ e CSLL e autorizar a compensação com eventuais créditos tributários a serem apurados/cobrados neste processo administrativo.

Mediante a **Resolução nº 3402-000.757** deste Colegiado, de 23 de fevereiro de 2016, o julgamento foi convertido em diligência nos seguintes termos:

(...)

*Assim, por todo o exposto, voto no sentido de **converter o julgamento em diligência** para solicitar à fiscalização da Unidade de Origem que:*

*a) Requisite **Lauda Técnico**, para detalhamento, por profissional habilitado, da atividade exercida pela recorrente, em especial, se algumas de suas filiais exerce, efetivamente, a atividade de "cerealista", tal como definida no art. 8º, §1º da Lei nº 10.925/04, antes de comercializar os seus produtos in natura de origem vegetal.*

b) Caso alguma de suas filiais exerça efetivamente a atividade de "cerealista", considerando, preliminarmente, vigente no período de apuração a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, analise a habilidade da documentação constante nos autos para comprovar os demais requisitos para a fruição do benefício de suspensão pleiteado e, em caso afirmativo, efetue o ajuste do saldo do valor a ressarcir ou compensar.

*c) Apresente Relatório com os esclarecimentos solicitados acima neste Voto, relativamente aos seguintes itens do recurso voluntário: **III.1 - (b)** Contas nºs 388130 e 304530/Rateio de Gastos com Exportação e **(c)** Contas nºs 381020 e 396020 - Receitas de Serviços já Tributadas; **III.2** - Da venda de mercadorias com suspensão; **III.3** - Créditos Presumidos Relativos à Filial Uberlândia/ Legitimidade do Procedimento Adotado pela Recorrente; **III.4 - (iv)** Energia Elétrica e **(v)** Aluguéis de Prédios, Máquinas e Equipamentos; e **III.5** - Da Glosa dos Créditos de PIS e seus Efeitos na Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido; bem como outras informações que entender relevantes à solução da lide.*

d) Cientifique a interessada do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

e) Devolva os autos a este Conselho Administrativo para prosseguimento após decorrido prazo de manifestação da interessada.

(...)

Os fatos apurados na diligência constam no Termo de Encerramento de Diligência, do qual a recorrente foi cientificada e em face do qual apresentou manifestação.

É o relatório

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Inicialmente, esclareça-se que, na presente ação fiscal, foi também apurado saldo a pagar de PIS, que foi objeto de exigência fiscal por auto de infração no processo nº 15578.000292/2009-60, que esta distribuído a esta Conselheira Relatora, em pauta conjuntamente com o presente processo.

As preliminares suscitadas pela recorrente de nulidade do despacho decisório ou decisão recorrida não podem prosperar.

Como se sabe, nos casos de pedidos do contribuinte de reconhecimento de direito creditório, como o presente, o ônus da prova se inverte ao contribuinte, a quem cabe a demonstração cabimento do seu pleito, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/99. Assim, exige-se do requerente a apresentação dos documentos comprobatórios da existência do direito creditório alegado para o seu reconhecimento. Com efeito, entendendo a autoridade fiscal, competente para análise e reconhecimento do crédito pleiteado, que os documentos e informações produzidas pelo contribuinte não são hábeis a demonstrar, de forma inequívoca, o crédito pretendido, cabe negar o direito, total ou parcialmente, explicitando claramente sua motivação, como aconteceu no despacho decisório sob análise, sem qualquer lesão à verdade material.

Em nada macula o trabalho fiscal, pelo contrário, atende à verdade material, a utilização de planilhas elaboradas pela própria contribuinte, interessada no reconhecimento do direito creditório pleiteado, em conjunto com as declarações, livros fiscais e documentos que os amparam, como já bem esclarecido pela decisão recorrida:

(...)

Cumpre assinalar que a adoção, pela autoridade fiscal, das planilhas apresentadas pela interessada, fls. 64/66, como base para o levantamento do crédito a ser ressarcido, em detrimento das informações constantes do DACON é procedimento correto e que não invalida de forma alguma a apuração fiscal e as conclusões expressas no Parecer contestado. A própria contribuinte é a responsável pelas informações contidas tanto no DACON, quanto nas planilhas citadas. A utilização das planilhas, contudo, justifica-se por serem estas muito mais detalhadas, uma vez que especificam os diversos componentes de cada item informado no DACON, seja no demonstrativo da base de cálculo da contribuição, seja no demonstrativo da base de cálculo dos créditos a descontar. Além disso, as planilhas complementares às fls. 67/189 demonstram os créditos e débitos apurados por cada filial.

É importante frisar ainda que as planilhas apresentadas pela interessada em resposta à intimação fiscal foram adotadas apenas como suporte para a conferência dos débitos e créditos no período em análise. No entanto, os valores considerados pela fiscalização foram aqueles efetivamente apurados a partir do confronto dos livros contábeis e fiscais, planilhas de apuração da contribuição e de créditos a descontar apresentadas,

relatórios enviados em meio magnético, notas fiscais de compra e venda e contratos de prestações de serviços.

Ademais, não obstante ser o DACON instrumento para a apuração das contribuições devidas e dos créditos na sistemática da não cumulatividade, são os documentos fiscais hábeis e idôneos que comprovam o crédito informado naquele demonstrativo e não o contrário.

(...)

A decisão recorrida também foi proferida sem qualquer cerceamento do direito de defesa. O julgador de primeira instância apresentou seu conceito de bens e serviços utilizados como insumo para fins de creditamento das contribuições não cumulativas, em consonância com as Instruções Normativas que regem a matéria, e a seguir, decidiu, motivadamente sobre todas as glosas objeto de contestação cotejando-as com os argumentos apresentados pela ora recorrente.

Tampouco houve qualquer nulidade no indeferimento do pedido de perícia contábil, conforme o disposto no art. 18 c/c art. 28 do Decreto nº 70.235/72, sob o fundamento de que "o próprio auditor-fiscal lotado na unidade de jurisdição da contribuinte é capaz de realizar tal exame", o que, inclusive, é matéria sumulada neste Conselho: "Súmula CARF nº 8: O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador".

No mais, as outras questões aventadas preliminarmente pela recorrente não demandariam nulidade da decisão recorrida que considerou ausentes as provas das alegações da então impugnante, mas somente as correspondentes modificações acaso procedentes com as provas posteriormente apresentadas, as quais foram devidamente analisadas na diligência no âmbito deste CARF e serão objeto de decisão abaixo no mérito.

Outras Receitas Operacionais

(a) Receitas Financeiras - Descontos Obtidos nas Aquisições de Mercadorias

Segundo o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, os descontos obtidos pela recorrente nas aquisições de mercadorias incluem-se entre as receitas financeiras:

Seção IV

Outros Resultados Operacionais

Subseção I

Receitas e Despesas Financeiras Receitas

Art. 373. Os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ganhos pelo contribuinte, serão incluídos no lucro operacional e, quando derivados de operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, poderão ser rateados pelos períodos a que competirem (Decreto-Lei nº 1.598,

de 1977, art. 17, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 11, § 3º). (sem os destaques no original)

Dessa forma, a decisão recorrida deve ser reformada nessa parte, para a exclusão da tributação dos valores relativos a descontos nas compras de matéria-prima, eis que se tratam de receitas financeiras, sujeitas à alíquota zero das contribuições não cumulativas, nos termos do Decreto nº 5.442/2005, vigente à época.

(b) Contas nºs 388130 e 304530 - Rateio de Gastos com Exportação

Alega a recorrente que os valores creditados na conta nº 388130 tiveram por débito a conta nº 304530, sem impacto contábil, o que foi confirmado pela fiscalização na diligência, nesses termos: "Ao analisar as contas 388130 e 304530, pode-se constatar que se tratavam de mera alocação de custos e despesas entre as diversas unidades da empresa, e, por essa razão, a conta 388130 deve ser excluída da base de cálculo das contribuições não cumulativas". Assim, a decisão recorrida deve ser reformada nesse sentido.

(c) Contas nºs 381020 e 396020 - Receitas de Serviços já Tributadas

Sustenta a recorrente que os valores registrados nas contas nºs 381020 e 396020, por corresponderem a receitas decorrentes da prestação de serviços, já foram devidamente tributadas, o que foi ratificado na diligência pela fiscalização, a qual verificou, entretanto, que não houve nenhuma inclusão ou adição dessa conta na base de cálculo das contribuições, nada havendo a modificar na decisão recorrida nesta parte.

Da venda de mercadorias com suspensão

Entendeu a fiscalização que a contribuinte não poderia fazer jus ao benefício da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 anteriormente à edição da IN SRF 660 em 04/04/2006, bem como que ela não se enquadraria na definição de cerealista, nem de atividade agropecuária e nem de cooperativa de produção agropecuária.

Sobre a suspensão das contribuições não cumulativas, dispõe o art. 9º da Lei nº 10.925/2004:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Conforme expresso no art. 17 da própria Lei nº 10.925/2004, a referida suspensão deveria produzir efeitos a partir de 1º de agosto de 2004:

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei;

(...)

A então Secretaria da Receita Federal veio regulamentar a referida suspensão, nos termos do §2º do art. 9º acima transcrito, com a Instrução Normativa SRF nº 636, de

24/03/2006, que entrou em vigor na data de sua publicação - 04/04/2006, mas produzia efeitos desde 1º de agosto de 2004, em consonância ao disposto no art. 17 da Lei.

Ocorre que, posteriormente, essa Instrução Normativa foi revogada pela IN SRF nº 660/2006, a qual veio dispor que a suspensão das contribuições produziria efeitos a partir de **04/04/2006**, data da publicação da primeira regulamentação (Instrução Normativa SRF nº 636/2006). Assim, a fiscalização excluiu o benefício da recorrente relativo ao primeiro trimestre de 2006, pois anterior a 04/04/2006.

A matéria não comporta, a meu ver, maiores digressões, eis que a própria Lei nº 10.925/2004 determinou que o referido benefício produziria efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.

Estando perfeitamente definida a data do início da suspensão pela Lei, é certo que a regulamentação reservada à Secretaria da Receita Federal, nos termos do §2º do art. 9º da Lei, não dizia respeito a esse aspecto. Nesse sentido, a primeira regulamentação da suspensão dada pela Instrução Normativa SRF nº 636/2006, já tinha reconhecido a sua produção de efeitos retroativa, a partir de 1º de agosto de 2004.

Conforme bem lembrou a recorrente, a matéria já foi objeto de análise por esse CARF no Acórdão nº 3401-002.078 da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária desta 3ª Seção, j. 28.11.2012, Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis, no qual se fixou o entendimento de que a suspensão das contribuições prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 aplica-se desde 1º de agosto de 2004, conforme trecho da ementa abaixo:

(...)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

VENDA DE PRODUTOS IN NATURA. SOJA E CAFÉ. SUSPENSÃO. ART. 9º DA LEI Nº 10.925, DE 2004. EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004.

Em conformidade com o art. 17, III, da Lei nº 10.925, de 2004, e a Instrução Normativa nº 636, de 2006, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, que atinge a venda de soja e café in natura efetuada pelos cerealistas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os referidos produtos, por pessoa jurídica e por cooperativa que exerçam atividades agropecuárias, para pessoa jurídica tributada com base no Lucro Real.

(...)

Também no Acórdão nº **3402-003.171**, 20/07/2016, este Colegiado, por unanimidade de votos, reconheceu para a ora recorrente o benefício pleiteado de suspensão de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004, no período de apuração de 01/01/2006 a 31/03/2006.

Quanto à questão da recorrente *fazer jus ou não ao benefício da suspensão previsto na Lei*, o julgamento foi convertido em diligência para tal apuração, concluindo a fiscalização que:

(...)

No tocante à essa descrição por filiais, constatamos que as filiais de Campo Grande, Rondonópolis, Três Passos e Uberlândia realizaram a produção de óleo vegetal, e por essa razão, agiram como indústria, não sendo possível considerá-las como empresas cerealistas, muito embora também tenham realizado as etapas de limpeza, padronização e armazenamento de soja.

No arquivo digital apresentado pela empresa durante o procedimento fiscal, no tocante à filial de Rondonópolis, foram informadas vendas de mercadorias com suspensão nos montantes de R\$ 3.392.168,87, R\$ 4.228.125,67, e R\$ 3.196.219,88 nos meses de julho, agosto e setembro de 2005, respectivamente.

Consequentemente, foram mantidas as glosas, já que, segundo o entendimento da presente diligência, tal filial realizou atividades industriais, e não de empresas estritamente cerealistas.

As filiais de Balsas, Correntina e Paranaguá não desenvolveram todas as etapas características de empresas cerealistas, e as filiais de Santa Maria da Serra, Perdeneiras, São Paulo, Santos e Panorama desenvolveram outros tipos de atividades, como atividades meios e de produção e comercialização de fertilizantes.

Mas como no arquivo digital apresentado pela empresa durante o procedimento fiscal não foram informadas vendas com suspensão para estas filiais, nenhum ajuste se mostrou necessário.

O restante das filiais, segundo a documentação apresentada pela empresa na presente diligência, desenvolveram atividades de empresas cerealistas. A despeito disso, no arquivo digital apresentado pela empresa durante o procedimento fiscal, foram informadas vendas com suspensão apenas pela filial de Porto Alegre, além da filial de Rondonópolis, conforme mencionado acima.

Assim sendo, em atendimento à Resolução, foram realizados ajustes, com vistas a garantir a suspensão apenas em relação às vendas realizadas pela filial de Porto Alegre, já que para a filial de Rondonópolis a suspensão não foi reconhecida.

(...)

De outra parte, em sua manifestação, sustenta com razão a recorrente, dentre outros pontos, que a legislação não determina que, para gozar da suspensão, a empresa deva exercer exclusivamente a atividade de cerealista, sendo que, caso desenvolva diversas atividades, a suspensão das contribuições deveria recair apenas sobre as receitas decorrentes da atividade de cerealista.

Assim, há de ser concedido o benefício da suspensão pleiteado, reformando-se a decisão recorrida nesta parte.

Créditos Presumidos Relativos à Filial Uberlândia

A fiscalização excluiu da base de apuração dos créditos presumidos, em relação à filial Uberlândia, os valores das compras para recebimento futuro, registradas sob o CFOP 1.922, em razão de ter constatado, através dos relatórios enviados em meio magnético, que a interessada teria se aproveitado dos referidos créditos em duplicidade, apropriando-os no momento da compra para recebimento futuro e também quando da entrada real da mercadoria. A recorrente alegou não ter havido a referida duplicidade, uma vez que não foram computadas as notas fiscais referentes a compras efetuadas para entrega futura, o que poderia ser constatado pela análise dos relatórios e bancos de dados.

Em análise de tal questão na diligência, concluiu a fiscalização que assiste razão à recorrente:

(...)

*III.3 Créditos Presumidos Relativos à Filial Uberlândia/
Legitimidade do Procedimento Adotado pela Recorrente;*

Ao analisar o arquivo digital apresentado pela empresa, de fato não há registros de créditos com o CFOP 1.116, apenas no CFOP 1.922. Neste sentido, não houve lançamento em duplicidade com relação ao crédito presumido.

(...)

Assim, a decisão recorrida deve ser reformada para a reversão das glosas do crédito presumido dos valores das compras para recebimento futuro, registradas sob o CFOP 1.922.

Da Sistemática Não Cumulativa do PIS/ Da Legitimidade dos Créditos Apropriados pela Recorrente

(i) Bens e Serviços utilizados como insumos

Insurgiu-se, genericamente, a recorrente em face da interpretação da fiscalização e da autoridade julgadora de primeira instância do conceito restrito de insumos para o reconhecimento dos créditos das contribuições não cumulativas, levando em consideração a regulamentação das Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004.

Ocorre que este Conselho Administrativo não tem adotado, para fins de aproveitamento de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, a interpretação restrita de insumos veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004, e nem tão amplo como o da legislação do Imposto de Renda, conforme bem esclarece o Acórdão nº 3403-002.656, julgado em 28/11/2013, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, cuja ementa ora se transcreve parcialmente:

(...)

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

(...)

Fílio-me ao entendimento deste CARF que tem aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que neles sejam empregados indiretamente, conforme ilustra a parte da ementa abaixo do Acórdão nº 3403-003.052, julgado em 23/07/2014, por voto condutor do Relator Conselheiro Alexandre Kern:

(...)

Insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

(...)

Há de se ressaltar, no entanto, com relação à insurgência genérica de recorrente ao conceito de insumo aplicado nas glosas, que o fato de este Colegiado ter entendimento divergente da autoridade de primeira instância no que concerne ao conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições não cumulativas não acarreta, de forma alguma, a revisão total das glosas mantidas pela decisão recorrida, a qual foi legitimamente emitida em conformidade com a regulamentação trazida pelas referidas Instruções Normativas.

Não há que se olvidar que cada órgão julgador age, dentro da sua esfera de competência, segundo o princípio da livre persuasão racional.

Por certo, não basta ao contribuinte contestar genericamente a interpretação da legislação adotada pela fiscalização e pela Delegacia de Julgamento, sem apresentar todas as razões de fato e de direito com que contesta as glosas efetuadas pela fiscalização e mantidas pelo órgão julgador de primeira instância.

O direito ao crédito da Cofins e do PIS/Pasep não é tão abrangente como quer a recorrente e deve ser interpretado com as peculiaridades e restrições que lhe são próprias. A não cumulatividade das contribuições está totalmente regulamentada por lei ordinária, na qual houve a opção de enumerar, de forma exaustiva, os custos, encargos e despesas que são capazes de gerar o direito ao crédito.

Com efeito, no presente caso concreto, incumbe a análise por este Colegiado, dentro do seu livre convencimento racional, das glosas que foram especificamente contestadas pela recorrente.

(ii) Dispendios com classificação de mercadorias

Esclarece a recorrente que a classificação da soja é inerente à sua venda e/ou produção de óleo, de farelo e de outros produtos, eis que, como matéria-prima que é, a soja vinda de vários lugares precisa ser segregada de modo a identificar o nível de umidade, de ardidos, de queimados, se há picadas de insetos, se existem grãos verdes, etc. Tanto é assim que a Instrução/Normativa nº 11 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ("MAPA"), por meio do seu artigo 1º, estabelece "*o regulamento técnico da Soja, definindo o seu padrão oficial de classificação, com os requisitos de identidade e qualidade extrínseca, a amostragem e a marcação ou rotulagem*".

Assim, por serem essenciais ao produto final destinado à venda, conforme o conceito de insumo adotado neste Voto, devem ser revertidas as glosas dos dispêndios com classificação de mercadorias.

(iii) Encargos e depreciação de máquinas e equipamentos

A recorrente alega que o transporte dos produtos da fábrica para o porto é absolutamente essencial às suas atividades fabris, de forma que a depreciação dos vagões deve dar direito a crédito do PIS e da COFINS, sendo que o artigo 3º, inciso IX da Lei n.º 10.833/2004 prevê a geração de créditos sobre fretes de produtos acabados. Assim, se o pagamento a terceiros de frete gera direito a crédito, não haveria porque negar o crédito de depreciação de vagão que faz exatamente a mesma função que um transportador terceirizado.

Os vagões utilizados para transportar produtos da fábrica para o porto, embora sejam essenciais às atividades da recorrente, não se tratam de equipamentos utilizados no seu processo produtivo, conforme exige o art. 3º, VI da Lei 10.637/2002 ("VI máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;").

Nesse mesmo sentido foi decidido no Acórdão nº 3403-002.761, da 4ª Câmara/3ª Turma Ordinária desta Seção, j. 25/02/2014, em outro processo de interesse da recorrente, em relação a vagões utilizados para o transporte de produtos entre a fábrica e o porto, conforme trecho abaixo transcrito do Voto do Relator Antonio Carlos Atulim, que ora adoto como fundamentação, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99:

(...)

DEPRECIÇÃO DE ITENS DO ATIVO IMOBILIZADO (VAGÕES)

A fiscalização motivou esta glosa no fato de que os vagões não são bens utilizados diretamente na produção.

A recorrente alegou, em síntese, que os vagões são utilizados no transporte de produtos entre a fábrica e o porto. Alegou que se o art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/03 autoriza a tomada do crédito sobre fretes de produtos acabados, não haveria motivo para negar o crédito sobre a depreciação dos vagões, que cumprem a mesma função de um transportador terceirizado.

O problema no argumento da recorrente é que o custo com frete na operação de venda está previsto expressamente na lei como hipótese autorizadora do crédito, enquanto que em relação a bens do imobilizado esse direito só existe em relação aos bens aplicados diretamente na produção, conforme dispõem os arts.

3º, VI, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Também o art. 290, III, do RIR/99 estabelece que a despesa de depreciação só será considerada como custo de produção se estiver vinculada a bem aplicado na produção.

No caso concreto, não há direito de tomar o crédito sobre a depreciação dos vagões, pois é incontroverso que os vagões não são utilizados na produção de bens ou na prestação de serviços.

(...)

(iv) Energia Elétrica

Relativamente à filial Santos, no mês de julho de 2005, a contribuinte apurou o valor de **R\$288.710,12** a título de despesa de energia elétrica. Tendo em vista que ela apresentou à fiscalização somente as notas fiscais nos valores de R\$30.152,44; R\$57.345,88 e R\$148.298,35, no total de R\$235.796,67, foi glosado o montante de **R\$52.913,45**.

No recurso voluntário a contribuinte apresentou duas notas fiscais adicionais, mas que não se referiam a despesas de energia elétrica, mas de água e esgoto, conforme apurado na diligência:

(...)

Ao analisar as notas fiscais apresentadas (doc. 41), constatamos que a empresa apresentou como prova uma nota fiscal no valor de R\$ 52.952,88 e outra de R\$ 1.938,93, ambas referentes a despesas com água e esgoto, e não de energia elétrica.

E, de acordo com o Demonstrativo de créditos apresentado, foram identificadas no item "I" nas linhas 5 e 7, as seguintes rubricas de créditos:

- 5. Energia Elétrica consumida nos estabelecimentos de Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 288.710,12;

- 7. Tabela I, II, Condomínio Portuário, Movimentação, Classificação, Água (CODESP) 514200-501 /2/4/5/ 516120, no valor de R\$ 1.978.267,48;

Note-se que existe uma linha própria para apuração de créditos para as despesas de água e uma outra linha exclusivamente para as despesas de energia elétrica.

As notas fiscais de montantes R\$ 52.952,88 e R\$ 1.938,93 não são decorrentes da linha 5, e sim da linha 7. Por essa razão, as notas fiscais trazidas à baila pela empresa não tiveram o condão de comprovar a alegação de que sua despesa de energia elétrica no mês de julho, para a filial de Santos, foi de R\$ 288.710,12, ou muito menos de R\$ 290.701,61.

(...)

Em sua manifestação, a recorrente alega que não se mencionou na diligência as demais notas apresentadas, que demonstrariam as despesas de energia elétrica no montante de R\$290.701,61, conforme tabela abaixo:

Nº da Nota Fiscal	Valor (R\$)	Fls.
237993333	13,13	1.080
36662	30.152,44	1.081
36663	57.345,88	1.082
36664	148.298,35	1.083

Ocorre que as notas fiscais nºs 36662, 36663 e 36664 já foram consideradas no despacho decisório e a nota fiscal nº 237993333 refere-se à competência de junho de 2005. De forma que nada há a reformar na decisão recorrida no que concerne às glosas de julho/2005 da filial Santos.

No que concerne à filial Uberlândia, no mês de agosto de 2005, a contribuinte apurou créditos de PIS/Cofins decorrente do consumo de energia elétrica na filial Uberlândia, tendo como base o montante de R\$ 374.494,18. Tendo em vista que ela apresentou à

fiscalização somente as notas fiscais nos valores de R\$106.601,02, R\$233.679,70 e R\$32.690,58, no total de R\$372.971,30, foi glosado o montante de **R\$1.522,88**.

Os documentos adicionais apresentados pela recorrente foram examinados na diligência, tendo a fiscalização consignado que:

(...)

Ao analisar as notas fiscais apresentadas (doc. 45), verificamos que foram apresentadas apenas as notas fiscais nos montantes de R\$ 32.690,58, R\$ 106.601,02, e R\$ 761,44, que somadas chegam a R\$ 140.053,04, sendo que esta última no valor R\$ 761,44 é referente ao mês de competência de julho de 2005 e não de agosto de 2005.

No Demonstrativo apresentado (doc. 46), de fato houve o lançamento de R\$ R\$ 374.494,18. No entanto, não só não foram apresentadas todas essas notas fiscais, como a última apresentada no valor R\$ 761,44 é referente ao mês de competência de julho de 2005 e não de agosto de 2005.

Pelos motivos expostos acima, entende-se que a empresa não logrou êxito ao tentar comprovar tais despesas.

(...)

Em sua manifestação, sustenta a recorrente que:

43. Além das notas fiscais acima mencionadas, a Requerente anexa a nota fiscal de energia elétrica no valor de R\$ 233.679,70 (Doc. 05), com a qual fica comprovada a totalidade do crédito glosado.

44. Além disso, a Fiscalização mencionou que uma das notas fiscais identificadas, no valor de R\$ 761,44, refere-se ao mês de julho ao invés do mês de agosto de 2005. Por coincidência, há duas notas fiscais no valor de R\$ 761,44, sendo que uma delas é relativa ao mês de julho e a outra é relativa ao mês de agosto de 2005 conforme se observa na nota fiscal relativa ao mês de agosto de 2005 anexa (Doc. 06).

45. Portanto, resta devidamente comprovada a totalidade do crédito glosado em relação ao mês de agosto de 2005, no valor total de R\$ 374.494,18. Desse modo, deve ser cancelada a totalidade da glosa dos créditos de energia elétrica em relação aos meses de julho e agosto de 2005.

Ocorre a nota fiscal de R\$233.679,70 já foi computada nos dispêndios de energia elétrica no mês de agosto no despacho decisório, como acima relatado, além do que a nota fiscal de R\$761,44 (doc. 06 da manifestação) refere-se à competência do mês de julho de 2005.

Assim, devem ser mantidas as glosas de energia elétrica efetuadas pela fiscalização.

(v) Aluguéis de Prédios, Máquinas e Equipamentos

Sobre esse item, na diligência apurou a fiscalização que:

(...)

Ao analisar as alegações trazidas à baila pela empresa, foi constatado que foram informados como documentos comprobatórios despesas de Locação da área da Tabela II e

Locação da área da Tabela V (água e esgoto), justamente itens específicos no Demonstrativo de créditos, qual seja: item “7. Tabela I, II, Condomínio Portuário, Movimentação, Classificação, Água (CODESP) 514200-501 /2/4/5/ 516120”.

Ademais, no mês de julho de 2005 deixaram de ser comprovadas despesas no montante de R\$ 1.192,20 (GAP - doc. 48).

Neste sentido, entende-se que a empresa não logrou êxito em sua comprovação, uma vez que as despesas de Locação da área da Tabela II e de Locação da área da Tabela V (água e esgoto) já compõem o item 7 da Planilha de apuração do PIS e da COFINS (Tabela I, II, Condomínio Portuário, Movimentação, Classificação, Água (CODESP) 514200-501 /2/4/5/ 516120”).

(...)

A recorrente alega que tais itens não estariam incluídos no item 7 da planilha, mas nada demonstra nesse sentido, devendo a decisão recorrida ser mantida nessa parte.

Da Glosa dos Créditos de PIS e seus Efeitos na Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Alega a recorrente que, se as glosas restarem mantidas, o valor do crédito de Cofins anteriormente registrado em ativo "a recuperar", deveria ser baixado em contrapartida a conta de resultado; mais especificamente, a baixa do ativo recuperável aumentará o custo da mercadoria vendida ("CMV"), reduzindo o lucro. Assim entende que deveria esta Turma Julgadora reconhecer os créditos de IRPJ e CSLL e autorizar a compensação com eventuais créditos tributários a serem apurados/cobrados neste processo administrativo.

Sobre essa questão, a fiscalização bem esclareceu na diligência que:

(...)

Caso a empresa desejasse, poderia ter revisto toda sua contabilidade, a partir dos ajustes efetuados por essa fiscalização, e, conseqüentemente apurado novos montantes de CMV e, decorrentemente, de IRPJ e CSLL.

Não obstante, como tal análise não foi feita no tempo devido, houve a preclusão do direito da empresa de solicitar uma pretensa restituição de saldos negativos de IRPJ e CSLL.

Ademais, conforme disposto no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, abaixo transcrito, o desconto de créditos é uma faculdade da empresa, e não uma imposição, e na presente situação entendeu a fiscalização que a empresa ao exercer esse direito, no momento em que contabilizou os créditos de Pis e Cofins, abriu mão de apurar um saldo a menor de IRPJ e CSLL.

(...)

Ademais, não poderia esta turma julgadora autorizar a referida compensação, cuja competência originária é dos titulares das Unidades RFB, a qual deveria também ser precedida de requerimento em conformidade com as normas dispostas na legislação de regência. Assim, o pedido da recorrente nesse sentido deve ser indeferido.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de dar **provimento parcial** ao recurso voluntário para:

Processo nº 15578.000293/2009-12
Acórdão n.º **3402-003.507**

S3-C4T2
Fl. 2.511

a) excluir da base de cálculo das contribuições dos valores relativos as contas 388130 (Distribuição de Despesas com exportação), 411050 e 411550 (descontos nas compras de matéria-prima);

b) reconhecer o benefício pleiteado de suspensão de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

c) reverter as glosas do crédito presumido dos valores das compras para recebimento futuro, registradas sob o CFOP 1.922; e

d) reverter as glosas dos dispêndios com classificação de mercadorias.

É como voto.

(Assinatura Digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora